



le lien

N° 35 Janvier 2011

www.bijurilex.gc.ca

Le Service de révision bijuridique (fiscalité et droit comparé) de la Direction des services législatifs du ministère de la Justice tient à vous informer des plus récents développements en matière d'harmonisation et de bijuridisme.

Législation

Le projet de loi S-12 franchit l'étape de la première lecture devant la Chambre des communes

Le lendemain de son adoption au Sénat, le projet de loi S-12, intitulé *Loi d'harmonisation n°3 du droit fédéral avec le droit civil*, a été présenté devant la Chambre des communes le 15 décembre 2010 et a franchi l'étape de la première lecture. Il faut maintenant attendre la reprise des travaux de la Chambre le 31 janvier prochain pour que le projet de loi franchisse les prochaines étapes.

Pendant les délibérations du Sénat portant sur le projet de loi, le Comité permanent des affaires juridiques et constitutionnelles a entendu plusieurs témoins. On compte parmi eux l'honorable **Robert Nicholson** C.P., député, ministre de la Justice et procureur général du Canada, qui a comparu devant le Comité le 1^{er} décembre dernier, accompagné par trois autres représentants du ministère de la Justice : **John Mark Keyes**, premier conseiller législatif du Canada, **Marc Cuerrier**, avocat général principal du Groupe des services de révision législative, et

Luc Gagné, avocat général et directeur de l'Équipe du bijuridisme législatif.

Les autres personnes qui ont comparu devant le comité du Sénat sont : **Patric Besner**, de l'Association du Barreau canadien, Division du Québec, **Josée Forest-Niesing**, avocate et présidente de la Fédération des associations de juristes d'expression française de common law inc., et **Danielle Manton**, directrice générale de l'Association des juristes d'expression française de l'Ontario. Ont comparu à titre personnel, **Sébastien Grammond**, doyen et professeur agrégé, de la Faculté de droit (Section de droit civil) de l'Université d'Ottawa, **Stéphane Rousseau**, professeur, de la Faculté de droit de l'Université de Montréal, et **Aline Grenon**, professeure, de la Faculté de droit (Section de common law) de l'Université d'Ottawa.

Les transcriptions révisées des témoignages entendus par le Comité permanent au sujet du projet de loi S-12 les 1, 2, 8 et 9 décembre sont accessibles sur Internet, dans les deux langues officielles¹. Leur lecture est digne d'intérêt pour quiconque s'intéresse au bijuridisme.

Nouvelle loi québécoise sur les sociétés par actions

La nouvelle *Loi sur les sociétés par actions*, L.Q. 2009, ch. 52 (la « LSAQ »), entrera en vigueur au Québec le 14 février 2011². Elle remplacera la partie I (les articles 1 à 123.0.1) et la partie IA (les articles 123.1 à 123.172) de la *Loi*

¹ http://www.parl.gc.ca/common/Committee_SenProcee.asp?Language=F&Parl=40&Ses=3&comm_id=11.

² Gouvernement du Québec, Décret 908-2010, le 3 novembre 2010.





sur les compagnies, L.R.Q., ch. C-38³. Il s'agit de la première réforme majeure du droit québécois des sociétés depuis 1981.

À compter du 14 février 2011, toute compagnie constituée, continuée ou issue d'une fusion sous le régime de la partie IA de la *Loi sur les compagnies* deviendra automatiquement une société par actions assujettie à la LSAQ⁴. Cependant, le sort des compagnies régies par la partie I est différent. Toute compagnie constituée, continuée ou issue d'une fusion sous le régime de la partie I de la *Loi sur les compagnies* doit, avant le 14 février 2016, transmettre au registraire des entreprises des statuts de continuation conformément à la LSAQ. À défaut, la compagnie sera dissoute à cette date⁵. La partie I de la *Loi sur les compagnies* s'appliquera, jusqu'au 14 février 2016, aux compagnies constituées, continuées ou issues d'une fusion sous le régime de la partie I avant le 14 février 2011⁶.

Enfin, il y lieu de souligner que la LSAQ remplace uniquement les parties I et IA de la *Loi sur les compagnies*⁷. Ainsi, les parties II (des clauses générales des compagnies à fonds social) et III (des personnes morales ou associations n'ayant pas de capital-actions, constituées ou continuées par lettres patentes) de la *Loi sur les compagnies* demeurent en vigueur. À cet égard, les règles transitoires de la LSAQ prévoient aussi que les parties I et IA de la *Loi sur les compagnies* continuent d'avoir effet dans la mesure où elles sont nécessaires pour l'application des parties II et III, ainsi que pour celle de toute autre loi qui les rend applicables⁸.

Jurisprudence

Transfert des attributs fiscaux obtenus par le biais du droit provincial

La décision récente dans l'affaire *Envision Credit Union c. La Reine*⁹ illustre bien le caractère supplétif du droit provincial - caractéristique fondamentale du bijuridisme canadien - qui, dans cette affaire, a permis d'en arriver à un traitement fiscal approprié (à tout le moins du point de vue du législateur fédéral) malgré une planification fiscale astucieuse.

Lorsqu'une fusion remplit les conditions prévues à l'article 87 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada)¹⁰, bien que la société issue de la fusion soit réputée être une nouvelle société il y a toutefois transfert des différents comptes fiscaux des sociétés remplacées à la nouvelle société, par exemple la fraction non amortie du coût en capital des sociétés remplacées. Toutefois, pour que l'article 87 s'applique, tous les biens appartenant aux sociétés remplacées immédiatement avant la fusion doivent devenir des biens de la société issue de la fusion (« Fusionco »).

Dans *Envision Credit Union c. La Reine*, une planification fiscale avait été mise en place afin de s'assurer que la fusion n'entraîne pas l'application de l'article 87 de la LIR, de sorte que Fusionco (en l'espèce *Envision Credit Union*, soit la « contribuable ») puisse, entre autres, réclamer l'allocation du coût en capital en utilisant le coût en capital des biens pour les sociétés remplacées plutôt que la fraction non amortie du coût en capital de ces biens (ce qui refléterait l'amortissement déjà réclamé par les sociétés remplacées à l'égard des biens). La contribuable prétendait que lorsque l'article 87 ne s'applique pas, l'historique fiscal des sociétés remplacées, ce qui inclut l'amortissement déjà réclamé par elles, ne l'est pas, même si les biens des sociétés

³ L'article 728 LSAQ.

⁴ L'article 716 LSAQ.

⁵ L'article 715 LSAQ.

⁶ Le troisième alinéa de l'article 728 LSAQ.

⁷ Le premier alinéa de l'article 728 LSAQ.

⁸ Le deuxième alinéa de l'article 728 LSAQ.

⁹ 2010 CCI 576.

¹⁰ L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e suppl.), ci-après la « LIR ». À moins d'indication contraire, les renvois législatifs dans ce document sont à la LIR.





remplacées et le coût en capital s'y rapportant sont transférés à la société issue de la fusion.

La Cour canadienne de l'impôt (« CCI ») a considéré deux questions : A-t-on réussi à éviter l'application de l'article 87? Si tel est le cas, est-ce que les comptes fiscaux sont transférés à Fusionco pour d'autres motifs?

En ce qui a trait à la première question, la CCI a conclu que la contribuable avait réussi à éviter l'application de l'article 87 puisque « les biens [...] appartenant aux sociétés remplacées immédiatement avant l'unification » ne sont pas devenus ceux de Fusionco. De façon à s'assurer que Fusionco ne soit pas visée par l'article 87, chacune des sociétés de crédit remplacées a transféré un intérêt dans des biens réels en faveur de 619547 B.C. Ltd., une entité nouvellement formée. Le transfert devait prendre effet au moment même de la fusion, de sorte que ce ne sont pas tous les biens des sociétés remplacées « immédiatement avant l'unification » qui sont devenus ceux de Fusionco¹¹. Dans son analyse, M. le juge Webb cite les motifs du juge Noël dans *Hewlett Packard (Canada) Ltd. c. La Reine* :

Bien que les notions de droit civil et de common law relativement à la propriété proviennent de sources différentes, il y a une règle fondamentale qui est commune aux deux systèmes : la propriété est transférée quand les parties ont l'intention d'effectuer le transfert¹².

Suit alors une analyse intéressante des diverses façons d'effectuer le transfert d'un bien. En fin de compte, la Cour a reconnu l'intention des parties de transférer un bien réel excédentaire au moment de la fusion, de sorte que Fusionco n'a jamais acquis d'intérêt bénéficiaire sur ce bien, évitant ainsi l'application de l'article 87.¹³

En ce qui a trait à la seconde question, à savoir ce qu'il advient de la fraction non amortie du coût en capital lors d'une fusion non assujettie

aux règles de l'article 87, la Couronne a eu plus de succès. Le juge Webb, s'appuyant principalement sur la décision de la Cour suprême du Canada dans *La Reine c. Black and Decker*¹⁴, a en effet conclu que les soldes de la fraction non amortie du coût en capital avaient effectivement été transmis à Fusionco. La Cour en est venue à cette conclusion malgré l'argument soumis par l'appelante à l'effet « qu'aux fins fiscales fédérales une loi provinciale réputant une société fusionnée être la continuation des sociétés remplacées ne peut avoir pour effet la transmission de soldes fiscaux fictifs »¹⁵ (notre traduction). En fin de compte, les règles du droit provincial avaient précisément cet effet.

La décision a été portée en appel devant la Cour d'appel fédérale (A-479-10).

¹¹ Cette conclusion est fondée sur la présomption que, immédiatement avant la fusion, les biens vendus étaient toujours la propriété des sociétés remplacées, le transfert ayant lieu au moment de la fusion, sans toutefois devenir la propriété de Fusionco. On peut se demander, par contre, qui a disposé des biens à ce moment : si ce sont les sociétés remplacées qui ont disposé, est-ce vraiment le cas que les biens ne leur appartenaient plus « immédiatement avant » la fusion.

¹² Supra note 9, au par. [32].

¹³ Supra note 9, au par. [51].

¹⁴ [1975] 1 RCS 411.

¹⁵ Supra note 9, au par. [71] et seq.

